

ANBEFALT STANDARD

Statlig RegnskapsStandard 2

Kontantstrømoppstilling

Innholdsfortegnelse

Innledning.....	2
Mål	2
Virkeområde.....	3
Definisjoner.....	3
Informasjon som skal presenteres i kontantstrømoppstillingen	3
Ikrafttredelse.....	6
Vedlegg Kontantstrømoppstilling etter den direkte metoden for nettobudsjetterte virksomheter.....	7
Appendiks.....	9
Endringer fra tidligere utgave	9

Innledning

Statlige virksomheter kan i samråd med overordnet departement velge å føre regnskapet etter andre prinsipper enn kontantprinsippet. For virksomheter som velger å føre periodisert regnskap, er det anbefalt å følge de statlige regnskapsstandardene (SRS), jf. bestemmelser om økonomistyring i staten punkt 3.4.2. Regnskapsstandardene er fastsatt av Finansdepartementet med hjemmel i reglement for økonomistyring i staten § 3.

Virksomheter som har valgt å benytte de statlige regnskapsstandardene skal, som en del av årsregnskapet, utarbeide en oppstilling av virksomhetsregnskapet etter SRS 1, jf. bestemmelser om økonomistyring i staten punkt 3.4 og Finansdepartementets rundskriv R-115.

Virkeområdet for de anbefalte statlige regnskapsstandardene (SRS) er alle statlige forvaltningsorganer, herunder departementer, jf. reglement for økonomistyring i staten § 2. Forvaltningsorganer omfatter ordinære statlige forvaltningsorganer (“bruttobudsjetterte virksomheter”), forvaltningsorganer med særskilte fullmakter til bruttoføring utenfor statsbudsjettet (“nettobudsjetterte virksomheter”) og statens forvaltningsbedrifter. Disse benevnes heretter som virksomheter. Standardene kan også benyttes ved forvaltning av statlige fond. Forvaltningsbedriftene skal følge reglene i de statlige regnskapsstandardene som gjelder for bruttobudsjetterte virksomheter der ikke annet er omtalt spesifikt for forvaltningsbedriftene.

De statlige regnskapsstandardene (SRS) inneholder regler om hvordan statlige virksomheter som følger disse, skal utarbeide og presentere sitt virksomhetsregnskap.

Denne standarden er én av et sett anbefalte statlige regnskapsstandarder for virksomheter som velger å føre periodisert virksomhetsregnskap. Virksomheter som velger å utarbeide virksomhetsregnskapet i henhold til de statlige regnskapsstandardene, skal benytte alle standardene.

Regnskapsreglene i SRS kommer i tillegg til de bestemmelser som er gitt om bokføring og rapportering i reglement for økonomistyring i staten og bestemmelser om økonomistyring i staten av 12. desember 2003 med senere endringer. SRS kan aldri legitimere disposisjoner som ligger utenfor de fullmakter virksomheten er gitt.

I denne standarden er **fet skrift** benyttet for å fremheve hovedprinsippene, men all tekst har samme autoritet.

Mål

Målsetningen med denne standarden er å beskrive hvordan forvaltningsorganer med særskilte fullmakter til bruttoføring utenfor statsbudsjettet (nettobudsjetterte virksomheter) som fører sine virksomhetsregnskaper i henhold til SRS, skal utarbeide og presentere kontantstrømoppstillingen.

Virkeområde

1. **Denne standarden skal brukes ved utarbeidelse og presentasjon av kontantstrømoppstilling for nettobudsjetterte virksomheter som fører sine virksomhetsregnskaper i henhold til SRS. Statlige virksomheter skal presentere en kontantstrømanalyse etter den direkte metoden.**
2. Kontantstrømoppstillingen skal vise virksomhetens faktiske kontante inn- og utbetalinger i regnskapsperioden. Standarden fastsetter kriterier for klassifisering og presentasjon av kontantstrømmer, samt hvilken tilleggsinformasjon som bør gis til kontantstrømoppstillingen.
3. Dersom det oppstår forhold som er av en slik art at de ikke er dekket av bestemmelsene i denne standarden, må spørsmål om den regnskapsmessige behandlingen tas opp med Direktoratet for økonomistyring (DFØ).

Definisjoner

4. **Følgende begreper brukes i denne standarden:**

Utenlandsk valuta er en annen valuta enn norske kroner.

Kontanter er kasse-, bank- og andre likvidbeholdninger.

Kontantekvivalenter er likvide plasseringer hvor formålet er å møte nær forestående kontantutbetalinger, og som umiddelbart og til uvesentlig kursrisiko kan konverteres til kjente kontantbeløp.

Normalt vil bare kortsiktige plasseringer med forfall innen tre måneder fra anskaffelsestidspunktet kunne klassifiseres som kontantekvivalenter. Plassering i aksjer og lignende vil ikke tilfredsstille kravet om uvesentlig kursrisiko. Kontanter i utenlandsk valuta er eksponert for kursrisiko, men klassifiseres normalt som kontanter.

Kontantstrømmer er tilgang eller avgang av kontanter og kontantekvivalenter til virksomheten.

Informasjon som skal presenteres i kontantstrømoppstillingen

5. **Kontantstrømoppstillingen skal presentere virksomhetens kontantstrømmer fordelt på driftsaktiviteter, investeringsaktiviteter, finansieringsaktiviteter og kontantstrømmer knyttet til overføringer som en del av regnskapsavleggelsen for samme periode som resultatregnskap og balanse med tilleggsinformasjon.**
6. **Driftsaktiviteter** er de aktiviteter som inngår som del av virksomhetens tjenesteproduksjon og/eller varekretsløp, samt øvrige aktiviteter som ikke naturlig lar seg definere som investerings- eller finansieringsaktiviteter eller kontantstrømmer

knyttet til overføringer. Kontantstrømmer fra driftsaktiviteter består av:

- innbetalinger av bevilgning
- innbetalinger av tilskudd og overføringer
- innbetalinger fra salg av varer og tjenester
- andre innbetalinger
- utbetalinger for kjøp av varer og tjenester
- utbetalinger av lønn og sosiale kostnader
- utbetalinger av skatter og offentlige avgifter
- andre utbetalinger

7. Investeringsaktiviteter omfatter kjøp og salg av eiendeler som ikke er å betrakte som kontantekvivalenter, og som ikke inngår som en del av foretakets tjenesteproduksjon og/eller varekretsløp. Kontantstrømmer fra investeringsaktiviteter består av:

- innbetalinger ved salg av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler
- utbetalinger ved kjøp av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler
- innbetalinger ved salg av aksjer og andeler
- utbetalinger ved kjøp av aksjer og andeler
- utbetalinger ved kjøp av obligasjoner og andre fordringer
- innbetalinger ved salg av obligasjoner og andre fordringer
- innbetalinger av rente og utbytte
- utbetalinger av renter

8. Finansieringsaktiviteter inkluderer innhenting og tilbakebetaling av virksomhetskapskapital. Kontantstrømmer fra finansieringsaktiviteter består av:

- innbetalinger av virksomhetskapskapital
- tilbakebetalinger av virksomhetskapskapital
- utbetalinger av utbytte til statskassen

9. Kontantstrømmer knyttet til overføringer er kontantstrømmer knyttet til tilskuddsforvaltning og andre overføringer til og fra statskassen. Kontantstrømmer knyttet til overføringer består av:

- innbetalinger fra statskassen til tilskudd til andre
- utbetalinger av tilskudd og overføringer til andre

10. Kontantstrømmer fra virksomhetens driftsaktiviteter skal presenteres ved bruk av den direkte metoden der det vises brutto innbetalinger og brutto utbetalinger.

11. Som en del av kontantstrømoppstillingen etter den direkte metoden skal det presenteres en avstemming av sammenhengen mellom det regnskapsmessige resultatet og kontantstrømmene.

12. Ved bruk av den direkte metoden presenteres virksomhetens kontantstrømmer fra driftsaktiviteter, investeringsaktiviteter, finansieringsaktiviteter og kontantstrømmer knyttet til overføringer brutto. Vedlegget viser oppstilling etter den direkte metoden som skal følges av nettobudsjetterte virksomheter.

13. Den enkelte virksomhet kan slette linjer i kontantstrømoppstillingen som ikke inneholder beløp. Kontantstrømoppstillingen skal allikevel alltid inneholde følgende overskrifter/linjer:
- kontantstrømmer fra driftsaktiviteter, innbetalinger og utbetalinger
 - netto kontantstrøm fra driftsaktiviteter * (se avstemming)
 - kontantstrømmer fra investeringsaktiviteter
 - kontantstrømmer fra finansieringsaktiviteter
 - kontantstrømmer knyttet til overføringer
 - netto endring i kontanter og kontantekvivalenter
 - beholdning av kontanter og kontantekvivalenter ved periodens begynnelse
 - beholdning av kontanter og kontantekvivalenter ved periodens slutt
 - avstemming
 - netto kontantstrøm fra driftsaktiviteter*

Virksomheten kan supplere kontantstrømoppstillingen med flere linjer for å gi ytterligere spesifisering når det er hensiktsmessig eller når det er nødvendig for å gi et rettviseende bilde av virksomhetens økonomiske stilling.

14. **Like begrep i kontantstrømoppstillingen og i resultatregnskapet og balansen skal ha sammenfallende definisjoner.**
15. **Omregning av kontantstrømmer i utenlandsk valuta skjer til kursen på betalingstidspunktet, eventuelt til en tilnærmet kurs (gjennomsnittskurs) dersom det ikke skaper vesentlige avvik fra bruk av kursen på betalingstidspunktet.**
16. Urealiserte valutagevinster eller -tap er ikke inn- eller utbetalinger, og presenteres derfor ikke som kontantstrømmer. Realiserte valutagevinster eller -tap vil ved bruk av kursen på betalingstidspunktet bli inkludert i den enkelte kontantstrøm direkte.
17. Omregningsdifferanser på kontanter vil medføre at periodens kontantstrøm ikke vil tilsvare endringen i kontanter i perioden. Denne omregningsdifferansen er en effekt av at kontantstrømmene i utenlandsk valuta omregnes til norske kroner etter kursen på betalingstidspunktet, mens beholdningen av utenlandsk valuta omregnes til balansedagens kurs. Denne omregningsdifferansen er ikke en kontantstrøm, og må derfor presenteres som en avstemmingspost mot beholdningen av kontanter i kontantstrømoppstillingen.
18. Kontantstrømmer som oppstår som følge av særlige forhold skal etter omstendighetene klassifiseres som driftsaktiviteter, investeringsaktiviteter, finansieringsaktiviteter eller kontantstrømmer fra overføringer, og presenteres hver for seg.
19. Kontantstrømmer fra mottatt rente og utbytte, eller utbetalt rente skal presenteres hver for seg, og klassifiseres på samme måte fra regnskapsperiode til regnskapsperiode.
20. **Investerings- og finansieringstransaksjoner som ikke innebærer bruk av kontanter og kontantekvivalenter skal ikke tas med i kontantstrømoppstillingen. Slike transaksjoner skal det gjøres rede for i andre deler av regnskapet og slik at all relevant informasjon om disse transaksjonene legges frem.**

Ikrafttredelse

- 21. Denne regnskapsstandarden gjelder for regnskapsår som starter 1. januar 2016 og senere. Det oppfordres til tidligere anvendelse.**

Vedlegg Kontantstrømoppstilling etter den direkte metoden for nettobudsjetterte virksomheter

Kontantstrømmer fra driftsaktiviteter

Innbetalinger

innbetalinger av bevilgning
 innbetalinger av tilskudd og overføringer
 innbetalinger fra salg av varer og tjenester
 andre innbetalinger

Sum innbetalinger

Utbetalinger

utbetalinger for kjøp av varer og tjenester
 utbetalinger av lønn og sosiale kostnader
 utbetalinger av skatter og offentlige avgifter
 andre utbetalinger

Sum utbetalinger

Netto kontantstrøm fra driftsaktiviteter * (se avstemming)

Kontantstrømmer fra investeringsaktiviteter

innbetalinger ved salg av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler
 utbetalinger ved kjøp av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler
 innbetalinger ved salg av aksjer og andeler
 utbetalinger ved kjøp av aksjer og andeler
 utbetalinger ved kjøp av obligasjoner og andre fordringer
 innbetalinger ved salg av obligasjoner og andre fordringer
 innbetalinger av rente og utbytte
 utbetalinger av renter

Netto kontantstrøm fra investeringsaktiviteter

Kontantstrømmer fra finansieringsaktiviteter

innbetalinger av virksomhetskaper
 tilbakebetalinger av virksomhetskaper
 utbetalinger av utbytte til statskassen

Netto kontantstrøm fra finansieringsaktiviteter

Kontantstrømmer knyttet til overføringer

innbetalinger fra statskassen til tilskudd til andre
 utbetalinger av tilskudd og overføringer til andre

Netto kontantstrøm knyttet til overføringer

Effekt av valutakursendringer på kontanter og kontantekvivalenter

Netto endring i kontanter og kontantekvivalenter
 Beholdning av kontanter og kontantekvivalenter ved periodens begynnelse

Beholdning av kontanter og kontantekvivalenter ved periodens slutt

Avstemming

avregning bevilgingsfinansiert virksomhet
disponering av periodens resultat (til virksomhetskaper)
bokført verdi avhendede anleggsmidler
ordinære avskrivninger
nedskrivning av anleggsmidler
avsetning utsatte inntekter (tilgang anleggsmidler)
endring i statens finansiering av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler
endring i beholdninger av varer og annet driftsmateriell
endring i kundefordringer
endring i leverandørgjeld
endring i ikke inntektsført bevilgning, tilskudd og overføringer
effekt av valutakursendringer
poster klassifisert som investerings- og finansieringsaktiviteter
poster klassifisert som kontantstrømmer knyttet til overføringer
korrigering av avsetning for feriepenge (ansatte som går over i annen statlig stilling)
endring i andre tidsavgrensingsposter

Netto kontantstrøm fra driftsaktiviteter*

Appendiks

- Status: Anbefalt statlig regnskapsstandard
- Forholdet til NRS: Denne standarden er basert på NRS (F) Kontantstrømoppstilling.
- Forholdet til IPSAS: Innholdsmessig er det stor grad av samsvar mellom IPSAS 2 Cash Flow Statements og SRS 2 Kontantstrømoppstilling for de forhold som er aktuelle for statlige virksomheter.
- Avvik fra NRS: Kontantstrømoppstillingen er tilpasset statsspesifikke forhold. Dette innebærer blant annet at det er satt inn et eget avsnitt for kontantstrømmer knyttet til overføringer, og at oppstillingen tar hensyn til statlige virksomheters modell for finansiering av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler.
- Kontantstrømoppstilling etter den indirekte metoden skal ikke benyttes av statlige virksomheter.

Endringer fra tidligere utgave

Endringer i standarden:

- Kravet om å utarbeide kontantstrømoppstilling for bruttobudsjetterte virksomheter er opphevet.
- Kontantstrømmer fra operasjonelle aktiviteter har endret navn til kontantstrømmer fra driftsaktiviteter.

Endringer i kontantstrømoppstillingen (vedlegg):

- Det er opprettet et eget avsnitt for kontantstrømmer knyttet til overføringer.
- Innbetalinger knyttet til renter og utbytte og utbetalinger knyttet til renter er flyttet fra avsnittet for driftsaktiviteter til avsnittet for investeringsaktiviteter.
- Alle linjer som kun var aktuelle for bruttobudsjetterte virksomheter er slettet.